



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13884.900017/2008-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-001.157 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente KODAK BRASILEIRA COMÉRCIO DE PRODUTOS PARA IMAGEM E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO - DCOMP - ERRO MATERIAL - SALDO NEGATIVO DE IRPJ

Evidenciado que houve erro material na indicação do crédito postulado, o que implica identificar o crédito efetivamente pretendido, impõe-se apreciar o crédito desenganadamente destinado à compensação, mercê da impossibilidade de transmissão de Dcomp retificadora. Formalismo moderado ou verdade material: adequação do Direito instrumental infralegal à disciplina legal do Direito material, à vista do caso concreto. Retorno dos autos ao órgão de origem para exame do mérito (crédito depurado do erro).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para apreciação do mérito considerando o crédito pleiteado como saldo credor anual de IRPJ do ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Breno Ferreira Martins Vasconcelos e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO DESPACHO DECISÓRIO

Trata-se de declaração de compensação (Dcomp) nº 23084.99938.191203.1.3.04-8479 apresentado pela recorrente no montante de principal de débito de R\$ 1.925.707,63 (e de R\$ 1.943.436,80 com juros incluídos na Dcomp), referente à compensação com pagamento indevido ou a maior do ano-calendário de 1998.

De acordo com o Despacho Decisório (fl. 26 e também na fl. 411):

“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 2.138.908,07. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, forem localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.”

Diante disso, não homologou a compensação declarada e colacionou uma tabela discriminativa com o valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, conforme segue:

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
1.925.707,63	385.141,51	1.155.617,13

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade de fls. 2 a 10 (e-processo), em que aduz, em síntese, o que segue.

Afirmou que quando do preenchimento da declaração de compensação, a recorrente informou equivocadamente que o crédito era oriundo de pagamento indevido ou a maior (vinculado ao pagamento efetuado por meio de DARF no valor de R\$ 3.370.915,02), quando o correto seria informar que o crédito referia-se a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998. Nesse diapasão, portanto, considerou correta a não homologação pelas autoridades fiscais.

Disse que o equívoco cometido não é suficiente para obstar a compensação desejada. A recorrente, após apurar saldo negativo de imposto de renda no ano-calendário de 1998, efetuou compensações nos termos da legislação vigente (art. 26 da Instrução Normativa 600/2005).

Alegou que, conforme demonstra na ficha 13 da DIPJ/99, foi declarado saldo credor no valor de R\$ 4.697.917,94, conforme planilha apresentada na fl. 4 (e-processo):

Base de Cálculo do Imposto de Renda	R\$ 26.636.760,83
À Alíquota de 15%	R\$ 3.995.514,12
Adicional	R\$ 2.639.676,08
Total do IRPJ	R\$ 6.635.190,20
(-) Deduções	
(-) Deduções de incentivos fiscais - PAT	R\$ 211.154,36
(-) Imposto de renda devido em meses anteriores	R\$ 10.139.710,98
(-) Imposto de renda retido na fonte	R\$ 331.513,50
Imposto de renda a pagar	R\$ (4.047.188,64)
(-) Exigibilidade suspensa	R\$ 650.729,30
Saldo do imposto de renda a pagar	R\$ (4.697.917,94)

Disse, ainda, que a base de cálculo do IRPJ está demonstrada na ficha 10, e a estimativa devida em meses anteriores, no montante de R\$ 10.139.710,98, recolhida até o mês relativo a novembro de 1998, é composta por (fl. 4 do e-processo):

Descrição	Valor
DARF	R\$ 7.337.807,12
Compensações	R\$ 477.254,75
IRRF Aplicações	R\$ 2.324.649,11
TOTAL	R\$ 10.139.710,98

Procurou evidenciar que os débitos de IRPJ foram recolhidos por DARF dentro do prazo legal nos seguintes períodos (fl. 5 do e-processo):

Período de Apuração	Valores Recolhidos
jan/98	R\$ 918.693,05
fev/98	R\$ 1.278.461,37
mar/98	R\$ 502.551,40
abr/98	R\$ 256.181,68
mai/98	R\$ 242.014,63
jun/98	R\$ 3.342,35
jul/98	R\$ 258.399,32
ago/98	R\$ 507.248,30
nov/98	R\$ 3.370.915,02
dez/98	R\$ -
Total	R\$ 7.337.807,12

Informou que o saldo negativo de IRPJ de 1998 demonstrado na ficha 13 da DIPJ 1999 foi parcialmente utilizado, conforme fl. 5 (e-processo):

VALORES ORIGINAIS		
Saldo negativo - DIPJ	R\$	Data da Compensação
Valores Compensados	R\$ 1.993.839,57	abr/99
Valores Compensados	R\$ 108.020,74	mai/99
Valores Compensados	R\$ 1.083,72	jul/99
Valores Compensados	R\$ 124.554,30	abr/01
Valores Compensados	R\$ 331.513,54	jan/01
Saldo negativo remanescente	R\$ (2.138.906,07)	

Portanto, após as compensações efetuadas, alegou que restou um montante de R\$ 2.138.906,07, que não foi identificado pela autoridade, pois, ao elaborar a Dcomp, informou equivocadamente que a origem do crédito era decorrente de pagamento indevido ou a maior, quando o correto seria informar como origem o saldo negativo de IRPJ de 1998.

Informou, ainda, que do valor remanescente de R\$ 2.138.906,07 foi utilizado uma parte para compensação de débitos no ano de 2003, por meio da Dcomp 23084.99938.191203.1.3.04-6479, procurando evidenciar, assim, que o crédito em questão existe, é legítimo e é passível de utilização pela recorrente, sendo suficiente a apresentação de uma retificação da informação da origem do saldo credor na Dcomp apresentada.

Tendo em vista a impossibilidade de retificação da Dcomp após a emissão do Despacho Decisório, a recorrente requer a retificação da declaração de compensação 23084.99938.191203.1.3.04-6479 com o objetivo de eliminar o equívoco cometido. Com isso, afirmou a recorrente, haverá o cancelamento da cobrança indevida do débito no valor principal de R\$ 1.925.707,63, tendo em vista a existência do crédito do contribuinte.

Por fim, requereu autorização para retificar a declaração de compensação em tela e a consequente homologação da compensação efetuada bem como o cancelamento da cobrança indevida do débito.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 9/8/2012, acordaram os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ de Campinas, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação, conforme o entendimento que se sintetiza a seguir.

Primeiramente, afirmou que a empresa emitiu declaração de compensação em 19/12/2003 com o alegado erro e não providenciou sua retificação, conforme a IN SRF 460/2004 e a IN SRF 600/2005, esta última, vigente quando da ciência do despacho decisório recorrido.

Afirmou que, conforme as citadas instruções normativas, a manifestação de inconformidade não é instrumento hábil para a retificação de declaração de compensação, a qual, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação de documento retificar gerado a partir do Programa Per/Dcomp, antes da emissão do despacho decisório.

Além disso, não compete às Delegacias de Julgamento o procedimento de admissibilidade da retificação. Não obstante, nos termos do art. 233, inciso IV, da Portaria MF 203/2012 (Regimento da RFB), compete às DRJ, depois de instaurado o litígio, julgar manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações das autoridades competentes relativas à restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, imunidade, suspensão, isenção e à redução de alíquotas de tributos e contribuições.

Enfatizou também que a apresentação de Dcomp não se trata de mero pedido, mas sim, de veículo por meio do qual se formaliza a compensação e consequente extinção do crédito tributário. Ademais, em análise da declaração de compensação, não se verificou erro material no seu preenchimento no sentido de se confirmar a alegação da contribuinte.

Quanto à alegação de que o indébito apontado na Dcomp de R\$ 2.138.906,07 (e não original) corresponderia ao valor remanescente do saldo negativo de IRPJ, informou que tal afirmação veio desacompanhada da devida comprovação escritural das alegadas compensações.

Em vista da falta de comprovação, consignou que não há qualquer indício que permita supor a ocorrência do equívoco apontado pela recorrente. Nesse diapasão, a pretensão da interessada configura inovação, tratando de novo pedido, está sujeito à apreciação da autoridade administrativa da jurisdição do domicílio fiscal da recorrente.

No mérito, a recorrente retificou a DIPJ 2009 e a DCTF do 4º trimestre de 1998, sem observar, contudo, o correto preenchimento. Além disso, a recorrente não apresentou as demonstrações financeiras e nem a escrituração contábil e fiscal em comprovação do erro de preenchimento das declarações de modo a justificar os novos valores declarados, o que é imprescindível diante das reiteradas alterações procedidas não só na base de cálculo do imposto, mas também nos créditos a ele vinculados.

Por fim, registrou que é do contribuinte o ônus de demonstrar o indébito tributário, conforme art. 170 do CTN, o que não se concretizou, motivo pelo qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não conhecendo o pedido de retificação, bem como, não reconhecendo o direito creditório e não homologando a compensação.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 547 a 568 (e-processo), reiterando o alegado em sede de manifestação de inconformidade e o que a seguir se sintetiza.

Primeiramente, alegou que os erros cometidos na declaração de compensação foram pequenas impropriedades de natureza formal, afirmando que cumpre à autoridade administrativa buscar a verdade material. Quanto a isso, colacionou jurisprudência.

Adiante, apresentou os lançamentos registrados no Razão da conta 107519120, os quais, em tese, afastariam as dúvidas quanto ao alegado (fl. 561, e-processo):

DATA	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO
27/2/98	1206615	918.693,05	
31/3/98	1206738	1.278.461,37	
30/4/98	1206872	502.551,40	
29/5/98	1206996	256.181,68	
30/6/98	1207083	242.014,63	
31/7/98	1207213	3.342,35	
31/8/98	1207317	258.399,32	
30/9/98	1207422	507.248,30	
30/12/98	Transf. para CTA 107519900	477.254,79	
30/12/98		3.370.915,02	
31/12/99	Transf. CTA 107519120 p/ 217620273		7.912.214,62
5/12/03	Regulariz. Conf. Rev. IRPJ/98	2.005.010,55	
5/12/03	Regulariz. Conf. Rev. IRPJ/98	2.138.906,07	
19/12/03	Compensação PIS/COFINS/IPI		1.943.436,80
23/12/03	Compensação Dez 2003		715.468,69
30/12/03	Compensação IRRF/IPI/COFINS		1.188.972,61

Não obstante, procurou evidenciar que a recorrente não providenciou a retificação da declaração de compensação, por não ter dado conta de imediato dos equívocos.

Da mesma forma, disse que a sistemática adotada pela Administração é incompatível com a realidade da vida ao não aceitar retificações após o avento do Despacho Decisório, pois somente após a manifestação da Administração o contribuinte toma conhecimento de qualquer lapso cometido no preenchimento do documento.

Além disso, procurou consignar que, da mesma forma que não há previsão expressa que estabeleça que a DRJ tome conhecimento e determine sejam sanadas eventuais impropriedades de natureza formal, não existe previsão que a vede.

Ademais, alegou que a fiscalização não pode ater-se somente aos campos da declaração de compensação e os dados do DARF para encontrar as impropriedades formais. Disse também, que na própria declaração há evidências de que se trata de compensação de saldo negativo.

Outrossim, afirmou que não havia apresentado até a manifestação de inconformidade os seus registros contábeis e demais documentos, porque isso não havia sido objeto de questionamento ou de solicitação até a decisão da DRJ, motivo pelo qual os juntou apenas em sede de recurso voluntário. Juntada de contas do Razão, de Dcomps, de informes de rendimentos e de retenção, além de informes acostados com a manifestação de inconformismo.

Por fim, sobre os acréscimos, alegou a recorrente ser inaceitável a exigência de multa e juros de mora relativamente a valores cuja compensação deve ser deferida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shiguelo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 546 e 547). Dele, pois, conheço.

A indicação de fls. neste voto é a do e-processo (salvo anotação de numeração manual).

Como se viu do relatório, a recorrente alegar tratar-se de compensação com crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, mas que, por erro material, informou-se como origem do crédito pagamento a maior de estimativa de novembro de 1998.

Que se cuida de erro na indicação de pagamento a maior de estimativa de novembro de 1998 ao invés de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998 não resulta dúvida.

Seja porque, de fato, não há pagamento a maior de estimativa daquele mês, seja porque o valor informado como pagamento a maior corresponde ao valor remanescente de saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ/99 (R\$ 2.138.906,17), após compensações “diretas” feitas pela recorrente, como se indicará abaixo. Sinteticamente, essas as razões para a afirmação feita no parágrafo precedente; razões que passarei a desdobrar analiticamente com a devida análise fática.

Há 3 Dcomps conexas nas quais se utilizam o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, com o mesmo erro cometido, ao se informar como crédito o pagamento a maior de estimativa de novembro de 1998:

- a Dcomp 23084.99938.191203.1.3.04-6479, objeto deste feito (fls. 394 a 399), e do despacho decisório de fl. 27;

- a Dcomp 20053.69538.301203.1.7.04-0235 (fls. 709 a 713), objeto do processo administrativo 13884.900670/2008-37, distribuído e sorteado a este relator;

- a Dcomp 40941.05174.301203.1.3.04-0144 (fls. 714 a 719), objeto do processo administrativo 13884.900692/2008-05.

Segundo a linha 26 da ficha 13 da DIPJ/99 (fl. 693), o saldo negativo de IRPJ apurado e informado é de R\$ 4.697.917.94, composto da seguinte forma:

Base de Cálculo do Imposto de Renda	R\$ 26.636.760,83
À Alíquota de 15%	R\$ 3.995.514,12
Adicional	R\$ 2.639.676,08
Total do IRPJ	R\$ 6.635.190,20
(-) Deduções	
(-) Deduções de incentivos fiscais - PAT	R\$ 211.154,36
(-) Imposto de renda devido em meses anteriores	R\$ 10.139.710,98
(-) Imposto de renda retido na fonte	R\$ 331.513,50
Imposto de renda a pagar	R\$ (4.047.188,64)
(-) Exigibilidade suspensa	R\$ 650.729,30
Saldo do imposto de renda a pagar	R\$ (4.697.917,94)

Esse saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998 foi utilizado por compensação “direta” na escrituração contábil e declarada nas DCTFs, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91 c/c o art. 74 da Lei 9.430/96 em sua redação original (IN SRF 21/97), conforme segue:

- R\$ 1.993.839,57 compensados em abril/99;
- R\$ 108.020,74 compensados em maio/99;
- R\$ 1.083,72 compensados em julho/99;
- R\$ 124.554,30 compensados em abril/01;
- R\$ 331.513,54 compensados em janeiro/01.

Tais compensações “diretas” feitas pela recorrente, conforme declaradas nas DCTFs são confirmadas pelo acórdão de origem. Este acentuou que a compensação feita em maio/99 se deu com pagamento a maior de estimativa de novembro de 1998, e que a compensação efetuada em julho/99 se deu com pagamento a maior de estimativa de novembro de 1999, conforme consulta ao sistema da RFB e quadro sintético exposto no voto.

Compulsando os autos, localizei a compensação do IRPJ por estimativa de abril de 1999 com pagamento a maior de estimativa de novembro de 1998, declarada na DCTF do 2º trimestre de 1999 (fls. 474 e 475). Não consta nos autos, porém a DCTF do 3º trimestre de 1999 com a compensação de R\$ 1.083,72 com pagamento a maior de estimativa de novembro de 1999.

O saldo remanescente, após as compensações “diretas” feitas pela recorrente, conforme descrito acima, é de R\$ 2.138.906,07 [R\$ 4.697.917,94 – (R\$ 1.993.839,57 + R\$ 108.020,74 + R\$ 1.083,72 + R\$ 124.554,30 + R\$ 331.513,54)].

Um primeiro sobre o qual pontuo é o seguinte.

Pouco importa para o desate deste feito, ter-se compensado, a título de crédito de pagamento a maior de estimativa de novembro de 1998, o débito de IRPJ por estimativa de abril/99. É que efetivamente esse valor (R\$ 108.020,74) reduziu o saldo negativo de IRPJ de 1998. Cuida-se de evidente erro, pois a compensação foi com crédito de saldo

negativo de IRPJ de 1998. E o que importa neste feito: tal valor reduziu o saldo negativo de IRPJ de 1998 utilizável na Dcomp em dissídio.

O mesmo se diga quanto à compensação a título de pagamento a maior de estimativa de novembro de 1999. O valor de R\$ 1.083,72 reduziu o saldo negativo de IRPJ de 1998 utilizável na Dcomp em discussão.

Retomo agora o que antecipei no início deste voto. Como havia dito, há Dcomps conexas nas quais se utilizam o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998. O montante do crédito de saldo negativo de IRPJ de 1998 usado nessas 3 Dcomps perfaz R\$ 1.986.104,11 – menor em R\$ 152.801,96 ao saldo remanescente de R\$ 2.138.906,07 após as compensações “diretas” declaradas nas DCTFs pela recorrente.

Eis os valores (de original) utilizados em cada uma das Dcomps:

- na Dcomp 23084.99938.191203.1.3.04-6479, são utilizados R\$ 1.003.115,93 (fls. 396 e 399), objeto deste feito e do despacho decisório de fl. 27;
- na Dcomp 20053.69538.301203.1.7.04-0235 são utilizados R\$ 369.293,22 (fls. 710 e 713), objeto do processo administrativo 13884.900670/2008-37, distribuído e sorteado a este relator;
- na Dcomp 40941.05174.301203.1.3.04-0144 são utilizados R\$ 613.694,96 (fls. 716 e 719), objeto do processo administrativo 13884.900692/2008-05.

Da composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, vê-se que R\$ 10.139.710,98 são valores de estimativas de IRPJ, R\$ 331.513,50 são de IRRF deduzidas no ajuste anual, R\$ 211.154,36 são deduções de PAT, e R\$ 650.729,30 são deduções de exigibilidade suspensa. Tudo conforme a ficha 13 da DIPJ/99 cuja síntese fora transcrita alhures.

A maior parte do saldo negativo de IRPJ postulado é formada pelas estimativas de IRPJ, cuja composição se deu da seguinte forma:

- a) R\$ 7.337.807,12 por pagamento mediante DARFs – somatória de pagamentos de IR dos meses de janeiro a dezembro da ficha 12 da DIPJ/99;
- b) R\$ 477.254,75 por compensação – ficha 12 de junho da DIPJ/99;
- c) R\$ 2.324.649,11 por dedução de IRRF – somatória de deduções nos meses de julho e novembro da ficha 12 da DIPJ/99.

Quanto à compensação de R\$ 477.254,75 para adimplemento da estimativa de junho de 1998, vejo que houve erro no preenchimento da ficha 12. R\$ 3.210,05 foram informados na linha de compensações, mas R\$ 474.044,74 foram informados na linha de IRRF (fl. 599). De toda forma, confirmo que ambas quantias versam sobre compensação feita para adimplemento da estimativa de junho de 1998, como alegado pela recorrente. Vejo que na fl. 609 há o pedido para compensação de R\$ 474.044,74 de débito de estimativa de IRPJ de junho de 1998, e que na fl. 636 há o pedido para compensação de R\$ 3.210,05 também de débito de estimativa de IRPJ de junho de 1998.

Essas compensações são objeto do processo administrativo nº 13884.001968/98-84 (R\$ 474.044,74), e do processo administrativo nº 13884.002268/98-06 (R\$ 3.210,05), como informado pela recorrente.

Em consulta ao *comprot*, ambos os processos se encontram em curso, não tendo sido apreciados ainda sequer por Turma julgadora de DRJ.

Quanto aos pagamentos de estimativa de IRPJ por DARFs, no total de R\$ 7.337.807,12, conforme a ficha 12 da DIPJ/99, constato que houve tais pagamentos, conforme cópias de DARF de fls. 331 a 335 (repetidas nas fls. 604 a 608). São estimativas de janeiro a agosto e novembro de 1998.

Ainda, do exame da ficha 12 da DIPJ/99, vejo que houve *pagamento indevido de R\$ 507.248,30* (por DARF) para a *estimativa de agosto de 1998* – fl. 600. Sucede que nesse mês fora apurado um saldo a pagar de IR negativo, com base em balanço de suspensão ou redução. Esse valor de R\$ 507.248,30 foi informado como compensação na estimativa de novembro de 1998 na ficha 12 – fl. 602.

Apesar de tal valor ter sido informado *como compensação na estimativa de novembro de 1998, não há interferência na valoração do saldo negativo postulado*. Isso porque nesse mês fora apurado IR a pagar de R\$ 3.364.920,35 e houve pagamento por DARF de R\$ 3.370.915,20. E na dedução das estimativas no ajuste anual o valor de R\$ 507.248,30 não foi utilizado duas vezes: o total informado corresponde aos R\$ 10.139.710,98, objeto de análise – os quais correspondem à maior parte da composição do saldo negativo de IRPJ de 1998.

Também, para a estimativa de dezembro de 1998, na ficha 12 foi indicado como IR devido nos meses anteriores (objeto de dedução) o montante de R\$ 10.139.710,98, que não é o valor efetivo de tal IR acumulado. Igualmente *tal informação não interfere na valoração do saldo negativo postulado*, pois, a bem ver, a estimativa de dezembro de 1998 é *espelho* do IR do ajuste anual na ficha 13.

Confirma-se, pois, aquele erro material que acusei no início deste voto.

Diante desse erro material, simples é a solução, ao se considerar que a compensação declarada como sendo de crédito de pagamento a maior de estimativa de IRPJ de novembro de 1998 é compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ de 1998.

Para que não se objete que mesmo erro material dessa espécie não tem lugar sem a retificação de Dcomp, a qual é interdita pela então IN SRF 460/04, repetida na IN SRF 600/05, como na IN RFB 900/08, reproduzo excertos do voto condutor que proferi no Acórdão nº 1103-00.612, da sessão de 17/1/12. Em suma, a *restrição infralegal* deve ser analisada *cum grano salis* e *à vista de cada caso concreto*. A mesma conclusão que deduzi naquele acórdão, quanto à *impossibilidade de tal restrição literal*, vale para o presente feito:

Nos termos do art. 57 da Instrução Normativa (IN) SRF 600/05, a retificação da DCOMP só é possível antes de haver decisão administrativa a respeito, ainda que essa não seja definitiva. E, conforme os arts. 58 e 59, da IN SRF 600/05, a retificação só é possível na hipótese de inexatidões materiais, sendo vedada para inclusão de novo débito ou aumento de débito compensado. Eis a dicção desses dispositivos:

Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação **somente poderão ser retificados** pelo sujeito passivo **caso se encontrem pendentes de decisão administrativa** à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoportunidade da hipótese prevista no art. 59.

Art. 59. A **retificação** da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) **não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado** mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no **caput**, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Referidos ditames permanecem na legislação infralegal atual – arts. 77 a 79, da Instrução Normativa RFB 900/08.

Questão que se põe é a seguinte.

Tais restrições postas na IN, e que não constam na lei (art. 74 da Lei 9.430/96) são legais? E o § 14 do art. 74 da Lei 9.430/96, ao estabelecer que a Receita Federal “disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto a critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, ressarcimento e de compensação”, teria dado carta branca ao legislador infralegal, ou haveria limites que seriam os da própria lei, i.e., a complementação seria somente de caráter procedimental?

Em termos abstratos, reputo correta a interpretação dada na Solução de Consulta Interna nº 19/11 (item 12) da Cosit, ao dizer que, em matéria de compensação tributária, o § 14 do art. 74 da Lei 9.430/96 estabeleceu somente função complementar à Receita Federal, de natureza procedimental.

Entendo que, em princípio, mas sujeito à análise das particularidades do caso concreto, as restrições postas nos arts. 57 a 59, da IN SRF 600/05 não desbordam os limites legais. Quer dizer, entendo que, em tese, mas a depender da apreciação do caso in concreto, a vedação à retificação de DCOMP já analisada, ainda que não definitivamente (i.e., sob contencioso administrativo), bem como para inclusão de novo débito ou para aumento de débito, não desborda os limites legais.

Bem se sabe que não se julga em tese. Importa, por conseguinte, verificar se no caso sob exame a limitação da IN se mostra legal, ou, ainda, se tal limitação é aplicável ao caso sub judice, em interpretação conforme a lei.

Como se vê do despacho decisório e reiterado pelo acórdão de origem, o crédito apurado e declarado para o período de 2003 foi integralmente reconhecido pela DRF/Belo Horizonte. O valor do saldo negativo de IRPJ em 31/12/03 foi de R\$ 376.382,47, e tal valor havia sido integralmente utilizado para compensações – foram apreciadas as DCOMP's com uso desse saldo negativo apresentadas até 15/07/04.

A DCOMP retificadora alegada no presente recurso fora entregue em 18/10/06, mesma data da ciência da decisão da Turma da DRJ. Nela consta como crédito original o saldo negativo no valor de R\$ 376.382,47 (fl. 427) – tal como já havia sido reconhecido integralmente pela DRF/Belo Horizonte. Nesta DCOMP retificadora figura somente o débito em dissídio de R\$ 261.182,48, de COFINS, vencível em 15/01/04 (fls. 427, 429 e 430).

Por que razão a recorrente apresentara DCOMP retificadora ao invés de entregar nova DCOMP incluindo o débito em questão, já que o crédito, tal como informado na retificadora, já havia sido integralmente reconhecido pela DRF/Belo Horizonte?

Provavelmente, porque uma nova DCOMP com a inclusão do débito em dissídio seria considerada não declarada.

Veja-se o que prevê o art. 26, § 3º, IV, da IN SRF 600/05:

Art. 26.(...)

§ 1º. A compensação de que trata o **caput** será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(...)

§ 3º. Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I – o débito apurado no momento do registro da DI;

II – o débito que já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União;

III – o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela SRF;

IV – o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

E, conforme o art. 31, § 1º, I, da IN SRF 600/05, essa hipótese é considerada como compensação não declarada¹.

¹ Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 77, Documento assinado digitalmente em 04/12/2014 por MARCOS SHIGUEO TAKATA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por MARCOS SHIGUEO TAKATA, Assinado digitalmente em 05/03/2015 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 11/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Note-se: a IN SRF 600/05 (art. 26, § 3º, IV) veda a DCOMP para compensação de débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada.

Ora, como a recorrente poderia reparar o erro material mediante apresentação de nova DCOMP incluindo o débito em dissídio, se este débito foi objeto de compensação não homologada (ao ter sido objetivado à compensação com saldo negativo de IRPJ de 2002, ao invés de sê-lo com o saldo negativo de IRPJ de 2003)?

[...]

E, por outro lado, a retificação de DCOMP para inclusão de novo débito é igualmente vedada, ao teor do art. 59 da IN SRF 600/05.

Como então a recorrente pode proceder à compensação do débito com crédito inclusive já reconhecido pelo próprio órgão de origem?

Ao teor do art. 57 da IN SRF 600/05 não é possível! Igualmente se diga em face do art. 59 combinado com os arts. 26, § 3º, IV e 31, da IN SRF 600/05! O mesmo se dá atualmente em relação à IN RFB 900/08 (arts. 34, § 3º, V, 39, 77 e 79)².

não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

§ 1º. Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º do art. 26;

² Art. 34. (...)

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não-homologada ou considerada não declarada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

Art. 39. A autoridade competente da RFB considerará não declarada a compensação nas hipóteses previstas no § 3º do art. 34.

(...)

Art. 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.

(...)

Art. 79. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.

§ 1º. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

§ 2º. Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.

§ 3º. As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a Declaração de Compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da Declaração de Compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

Noutras palavras, a IN SRF 600/05 (e assim também a atual IN RFB 900/08), no caso concreto, interdita a compensação, que constitui direito material acolhido pela lei ordinária – art. 74 da Lei 9.430/96.

Isso, a menos que se dê interpretação extremamente restritiva ao art. 26, § 3º, I, da IN SRF 600/05, para se compreender que tal vedação só alcança “débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada” com o mesmo crédito objetivado na compensação anterior.

[...]

Como não parece ser essa a interpretação prevalecente ao art. 26, § 3º, I, da IN SRF 600/05 (atual art. 34, § 3º, I, da IN RFB 900/08), meu entendimento é o de que, in casu, a vedação dos art. 57 e 59, da IN SRF 600/05 desborda os limites legais.

O contrário é a supressão por norma infralegal de direito conferido pela norma legal, o que é inadmissível.

Dito de outra forma, a interpretação dos arts. 57 e 59, da IN SRF 600/05 conforme a lei impõe a admissão, no caso em exame, da retificação da DCOMP relativa ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003. (destaques do original)

Pois bem.

O órgão de origem não analisou o mérito do crédito como saldo negativo de IRPJ de 1998. O acórdão *a quo* também não enfrenta propriamente o mérito do crédito enquanto saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o crédito postulado como de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, com retorno dos autos ao órgão de origem para exame do mérito (saldo negativo).

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator